

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
ESKİŞEHİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : 64950229-105[323-2017/2]-8

02.01.2018

Konu : Aciz Vesikasının Muhasebeleştirilmesi

İlgi : ... Tarihli ve... Sayılı yazınız.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ile, güncel olarak ... TL olan alacaklarınızı tahsil etmek için yapılan icra takiplerinin neticesiz kaldığını, 11.07.2017 tarihli haciz işlemi neticesinde borçlunun bulunamadığı ve şirketin hacze kabil mal varlığı olmadığından haciz tutanağı ile belgelendiği, 03.10.2017 tarihli ek dilekçenizde borçlu hakkındaki 11.07.2017 tarihli araç takyidat belgesinde borçlunun üzerinde yıllardır yakalama kararı olmasına rağmen yakalanamayan ve çok miktarda haczin bulunduğu ... model motosikletin tespit edildiği, söz konusu aracın yakalanıp satış işlemi yapılmadan icra dairesince aciz vesikasının düzenlenemediği belirtilerek, 2004 sayılı İcra İflas Kanununun 105 inci maddesinde yer alan "haczi kabil mal bulunmazsa haciz tutanağı 143 üncü maddedeki aciz vesikası hükmündedir." hükmü gereği haciz tutanağı belgesinin aciz vesikası olarak kullanılıp muhasebeleştirilmesinin mümkün olup olmadığı hususunda görüşümüzün bildirilmesi istenilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesinde, kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmayan alacakların değersiz olacak olacağı, değersiz alacakların, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybedecekleri ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edileceği, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin de bu madde hükmüne giren değersiz alacaklarını gider kaydetmek suretiyle yok edecekleri hüküm altına alınmıştır.

Madde hükmünden de anlaşılacağı üzere, kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmayan alacaklar değersiz alacak olarak nitelendirilmiştir. Görüldüğü gibi değersiz alacak; kaybedilmiş, tahsiline artık imkan kalmamış, değeri sıfıra inmiş bir alacaktır. Kanuni düzenlemeye göre alacağın tahsil imkanının kalmadığının, kazai bir hükümle veya kanaat verici bir vesika ile tevsik edilmesi icap etmektedir. Kazai bir hükümden anlaşılması gereken, alacağın tahsili için kanun yollarına başvurulmuş olması, icra takibinin yapılmış bulunması, bu müracaatlar ve takipler sonunda, alacağın ödenmeyeceğine hakim tarafından hükmedilmiş olması; kanaat verici vesika teriminden ise ödemeyi imkansız hale getirmiş hal ve sebepler sonucu ortaya çıkmış belgeler anlaşılmalıdır. Alacağın tahsil güçlüğüne objektif ve inandırıcı belgelerle ortaya konması değersiz alacak uygulaması bakımından büyük önem taşımaktadır. Aksi takdirde alacakların tahsilinin mümkün olmadığının takdiri mükellefe bırakılmış olur. Böyle bir boşluk bırakmamak amacıyla kanun koyucu değersiz hale geldiği ileri sürülen alacağın ciddi olarak takip edildiğine ilişkin çabaların kazai bir hüküm veya kanaat verici bir vesika ile tevsikini öngörmüştür.

Aynı Kanununun 323 üncü maddesinde ise, "*Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla;*

1. Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar;

2. Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar;

şüpheli alacak sayılır.

Yukarıda yazılı şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir.

Bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğu karşılık hesabında gösterilir. Teminatlı alacaklarda bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder.

Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde kar-zarar hesabına intikal ettirilir." hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükme göre, ticari kazancın elde edilmesi veya idame ettirilmesi ile ilgili olarak dava veya icra safhasında bulunan alacaklarla, yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş olan dava ve icra takibine değmeyecek derecedeki küçük alacaklar şüpheli alacak sayılmakta ve münhasıran maddede belirtilen şartları haiz alacaklar için karşılık ayrılması mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, şüpheli alacak karşılığı ayrılmasında temel unsur, ortada bir alacağın olması ve bu alacağın tahsilinin mezkûr maddede belirtilen kapsamda şüpheli hale gelmiş bulunması olup, Kanunun 323 üncü maddesinde bir ayırım yapılmaksızın, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla, dava ve icra safhasında bulunan bütün alacaklar için karşılık ayrılabilmesi öngörülmüştür.

Bunun yanı sıra, mahkemeye dava veya icra merciine takip dilekçesinin verilmiş olması, alacağın dava veya icra safhasına intikal ettiğini göstermektedir. Ancak şekli bir başvuru alacağın şüpheli sayılması için yeterli değildir. Bir alacağın dava veya icra safhasında olduğunun kabulü için mahkemeye dava veya icra merciine takip için dilekçe verilmiş olması ve gerek mahkemeye gerek icra merciine yapılan başvuruların ciddiyetle takip edilmesi gerekmektedir.

Kanun hükmü, teminatlı alacaklarda bu karşılığı teminattan geri kalan miktarla sınırlamakta, alacağın ipotek, haciz, rehin, kefil vs. suretlerle teminata bağlanmış olması halinde, şüpheli alacak karşılığı ayrılmayacağını kabul etmiş bulunmaktadır. Şüpheli alacak uygulamasında teminat sayılan haller arasında bulunan (alacaklının alacağının tahsili için icra daireleri aracılığıyla uygulanan) hacizler, alacağın tahsilinin kuvvetle muhtemel olduğunu ve alacağın teminatsız kalmadığının göstergesi olarak değerlendirilmekte olup, borçluların mal, hak veya alacaklarına haciz konulması suretiyle söz konusu alacağın haciz konulan kısmı teminatlı hale gelmektedir.

Diğer taraftan, teminat sayılan haller arasında bulunan hacizler, alacağın tahsilinin kuvvetle muhtemel olduğunun ve alacağın teminatsız kalmadığının göstergesi olarak değerlendirilmekte birlikte alacaklı şirketin önceki toplam haciz alacakları tutarının hacze konu gayrimenkullerin veya menkullerin değerinin üzerinde olması bir başka deyişle alacaklı şirketten önce sırada bulunanların alacaklarını tahsil ettikten sonra paraya dönüştürülecek borçlu mallarından alacaklı şirkete kalacak bir tutar kalmayacağını anlaşılmaması, dolayısıyla söz konusu alacağın tahsil kabiliyetinin bulunmadığı durumlar için şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, 2004 sayılı İcra İflas Kanununun;

- 143 üncü maddesinde, "*Alacaklı alacağının tamamını alamamış ve aciz vesikası düzenlenmesi için gerekli şartlar yerine gelmişse, icra dairesi kalan miktar için hemen bir aciz vesikası düzenleyip alacaklıya ve bir suretini de borçluya verir; bu belgeler hiçbir harç ve vergiye tabi değildir.*

Bu vesika ile 105 inci maddedeki vesika borcun ikrarını mutazammın senet mahiyetinde olup, alacaklıya 277 nci maddede yazılı hakları verir. Alacaklı aciz vesikasını aldığı tarihten bir sene içinde takibe teşebbüs ederse yeniden ödeme emri tebliğine lüzum yoktur. Aciz vesikasında yazılı alacak miktarı için faiz istenemez. Kefiller, müşterek borçlular ve borcu tekeffül edenler bir miktar için vermeye mecbur oldukları faizlerden dolayı borçluya rücu edemezler. Bu borç borçluya karşı aciz vesikasının düzenlenmesinden itibaren yirmi yıl geçmesiyle zamanaşımına uğrar...",

- 102 nci maddesinde, "*Taşınır bir malı haciz için mahallinde bir tutanak tutulur. Tutanakta alacaklı ve borçlunun isim ve şöhretleri, alacağın miktarı, haczin hangi gün ve saatte yapıldığı, haczedilen mallar ve takdir edilen kıymetleri ve varsa üçüncü şahısların iddiaları yazılır ve haczi icra eden memur tarafından imza edilir. Haczi talep edilen mal taşınmaz ise icra dairesi 91 inci madde mucibince haczi ait olduğu daireye tebliğ eder ve mahallinde tutulacak tutanakte taşınmazın nevi ve mahiyeti ve hududu ve lüzumlu vasıfları dercolunur. Evvelce ihtiyaten haczedilen şeylere icra haczi vazedildiği surette tutanağa ihtiyati haciz sahibinin dahi iştirak hakkı işaret olunur. Haczi kabil mallar kafi gelmezse veya hiç bulunmazsa bu hal tutanağa kaydolunur."*

- 105 inci maddesinde, "*Haczi kabil mal bulunmazsa haciz tutanağı 143 üncü maddedeki aciz vesikası hükmündedir. İcraca takdir edilen kıymete göre haczi kabil malların kifayetsizliği anlaşıldığı surette dahi tutanak muvakkat aciz vesikası yerine geçerek alacaklıya 277 nci maddede yazılı hakları verir."*

hükümleri bulunmaktadır.

Buna göre;

1- İcra takibi halinde borçlunun haczedilen bütün mallarının satışı sonucu, alacaklıların alacaklarının tamamına kavuşamamaları halinde veya borçlunun haczi olanaklı hiçbir malı bulunmaması durumunda tutulan haciz tutanağı anılan Kanunun 105 inci maddesi uyarınca aciz vesikası hükmündedir.

2- Aciz vesikası, alacağını tamamen alamamış olan alacaklıya, ödenmeyen alacak miktarı için verilen bir belgedir. Bu belgenin verilmesi ile alacaklının alacağı son bulmaz, hatta alacaklının durumu kısmen kuvvetlendirilmiş olur. Örneğin alacağın zamanaşımı süresi belgenin düzenlenmesinden itibaren yirmi yıl olur ve artık borçlu borcunun olmadığını iddia edemez. Başka bir deyişle aciz belgesi İcra İflas Kanununun 68 inci maddesi anlamında borç ikrarını içeren bir belge olup, alacağın değersiz olduğuna ilişkin bir vesika değildir. Bu nedenle bir alacağın aciz belgesine bağlanmış olması, alacağın gelecekte tahsil edilme imkânını ortadan kaldırmamaktadır.

Dolayısıyla, somut durumda yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde icraya konu edilen ve teminatsız bulunan alacaklar için söz konusu icra takibinin başladığı hesap döneminde şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmaktadır. Ancak ilgili dönemde ayrılmayan karşılık için sonraki dönemlerde karşılık ayırlamayacağı tabiidir.

Diğer taraftan yapılan takip sonucu aciz vesikası alınan alacakların değersiz alacak olarak kabul edilerek değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.